

# Treuberater

Mitteilungen zu Steuer- und Wirtschaftsfragen

ES

Eversheim Stuible Treuberater GmbH  
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft  
Steuerberatungsgesellschaft

40547 Düsseldorf  
Fritz-Vomfelde-Straße 6  
Telefon (0211) 52 35-01  
Telefax (0211) 52 35-100  
E-Mail: Duesseldorf@ES-Treuberater.de

70176 Stuttgart  
Rosenbergstraße 50/1  
Telefon (0711) 9 93 40-0  
Telefax (0711) 9 93 40-40  
E-Mail: Stuttgart@ES-Treuberater.de

Februar 2019

## Gesetzgebung

### 1. Lesung des Gesetzentwurfs zur Beschleunigung des Energieleitungsbaus

Der Bundestag hat am 31.01.2019 in erster Lesung den Gesetzentwurf der Bundesregierung zur Beschleunigung des Energieleitungsbaus (BT-Drucksache: 19/7375) beraten. Der Entwurf wurde zur federführenden Beratung an den Ausschuss für Wirtschaft und Energie überwiesen.

Der Transportbedarf im deutschen Stromnetz, insbesondere der Stromtransport von Nord- nach Süddeutschland erhöht sich vor allem durch den dynamischen Ausbau der erneuerbaren Energien, durch den parallelen Umbau des konventionellen Kraftwerksparks und durch den steigenden grenzüberschreitenden Stromhandel. Für die Ertüchtigung und den Ausbau der deutschen Höchst- und Hochspannungsnetze besteht aufgrund des raschen Ausbaus der erneuerbaren Energien ein hoher Zeitdruck. Aufgrund der langen Planungs- und Genehmigungsverfahren verzögert sich der Netzausbau. Durch dieses Gesetz sollen diese Verfahren beschleunigt und alle Potenziale für einen möglichst effizienten Netzausbau gehoben werden, so die Bundesregierung.

Mit diesem Gesetz soll das "Netzausbaubeschleunigungsgesetz Übertragungsnetz" novelliert, Genehmigungsverfahren für Neubau, Verstärkung und Optimierung von Stromleitungen vereinfacht und beschleunigt werden. Die Planungsschritte sollen besser verzahnt werden. Vorgesehen ist, dass einzelne Verfahrensschritte zeitlich überlappend durchgeführt werden können, auf bestimmte Verfahrensschritte verzichtet oder Verfahren vereinfacht durchgeführt werden können und die Netzbetreiber bei der Umsetzung ihrer Bedarfsplanung stärker als bisher vorausschauend planen können.

Die Entschädigungen für die vom Netzausbau betroffenen Grundeigentümer werden bundesweit vereinheitlicht und verrechtlicht. Ebenso soll ein einheitliches Regime zur Redispatchoptimierung geschaffen werden.

### 2. Brexit-Übergangsgesetz passiert Bundestag

In der Sitzung am 17.01.2019 hat der Bundestag das Brexit-Übergangsgesetz verabschiedet. Das geplante Abkommen über den Austritt des Vereinigten Königreichs sieht einen anschließenden Übergangszeitraum bis zum 31.12.2020 vor, in dem das Unionsrecht grundsätzlich weiter auf das in dem Vereinigten Königreich anzuwenden ist.

Hauptziel des Gesetzes ist es, für den Übergangszeitraum Rechtsklarheit bezüglich jener Bestimmungen im Bundesrecht herzustellen, die auf die Mitgliedschaft des Vereinigten Königreichs in der Europäischen Union oder in der Europäischen Atomgemeinschaft Bezug nehmen. Zudem soll eine Regelung zu Gunsten von britischen und deutschen Staatsangehörigen getroffen werden, die vor Ablauf des Übergangszeitraums in Deutschland bzw. im Vereinigten Königreich einen Antrag auf Einbürgerung stellen.

Während des Übergangszeitraums sollen die Bestimmungen im Bundesrecht, welche auf die Mitgliedschaft in der Europäischen Union abstellen, so ausgelegt werden, als ob das Vereinigte Königreich noch Mitglied in der EU wäre. Im Rahmen der Einbürgerung soll abweichend das Recht zum Zeitpunkt der Antragstellung gelten und nicht das Recht bei Beschluss über die Einbürgerung.

Den Treuberater können Sie auch im Internet unter [www.es-treuberater.de/Publikationen](http://www.es-treuberater.de/Publikationen) als regelmäßigen Newsletter bestellen.

## Rechtsprechung

### 1. Umsatzsteuer im Freizeitpark

*(BFH Urteil vom 02.08.2018 – V R 6/16)*

Der BFH hat in vorliegendem Fall zu entscheiden, ob es sich bei den Umsätzen im Streitjahr 2004 um zumindest teilweise dem ermäßigten Steuersatz unterliegende Umsätze handelt. Die Klägerin betreibt einen Freizeitpark mit verschiedenen Themenbereichen. Im Anschluss an eine Außenprüfung gab die Klägerin eine geänderte Umsatzsteuererklärung ab, in der sie geltend machte, dass ein Teil der Eintrittsberechtigungen dem ermäßigten Steuersatz unterlägen. Sie stützt sich auf § 12 Abs. 2 Nr. 7 Buchst. d UStG (Fassung 2004), in der eine Steuerermäßigung für Leistungen mobiler Schausteller normiert war.

Der BFH nahm wie folgt dazu Stellung:

Mit der Verschaffung der Eintrittsberechtigung zur allgemeinen Nutzung der Einrichtungen des Freizeitparks erbrachte die Klägerin eine einheitliche Leistung. Eine Teilung der Leistung könne vorliegend nicht vorgenommen werden.

Die ständige Rechtsprechung des EuGH, der sich auch der BFH anschließt, besagt allerdings, dass jede Lieferung oder Dienstleistung als eigene, selbständige Leistung zu betrachten sei. Bei einem Bündel an Einzelleistungen und Handlungen muss im Rahmen einer Gesamtbetrachtung entschieden werden, ob zwei oder mehr trennbare Umsätze vorliegen oder nur ein einheitlicher Umsatz. Dafür müssen die charakteristischen Merkmale unter Berücksichtigung eines Durchschnittsverbrauchers ermittelt werden. Eine künstliche Aufspaltung ist untersagt. Mehrere formal getrennt erbrachte Einzelumsätze sind als einheitlicher Umsatz anzusehen, wenn sie nicht selbständig sind. Eine einheitliche Leistung liegt vor, wenn eine oder mehrere Einzelleistungen eine Hauptleistung bilden und die andere Einzelleistung eine Nebenleistung darstellt, die das steuerliche Schicksal der Hauptleistung teilt.

Eine Nebenleistung ist insbesondere dann anzunehmen, wenn sie für die Kundschaft keinen eigenen Zweck, sondern das Mittel darstellt, um die Hauptleistung des Leistungserbringers unter optimalen Bedingungen in Anspruch nehmen zu können. Eine enge Verbundenheit zwischen den Leistungen kann darüber hinaus zu einer einheitlichen Leistung führen. Dies ist dann der Fall, wenn die Einzelleistungen des Steuerpflichtigen für den Kunden objektiv einen einzigen untrennbaren wirtschaftlichen Vorgang bilden, dessen Trennung wirklichkeitsfremd wäre.

Der BFH legt dar, dass das FG vorinstanzlich zu Recht entschieden hat, dass es sich im vorliegenden Fall um eine einheitliche Leistung handle. Dem Durchschnittsverbraucher kommt es gerade auf die Kombination der durch den Vergnügungspark zu-

sammengefassten Leistungsangebote an. Durch die kurze Dauer der einzelnen Angebote bietet sich die Möglichkeit diese zu kombinieren. Auf diese einheitlich erbrachte Leistung ist nur ein Steuersatz und zwar der Regelsteuersatz nach § 12 Abs. 1 UStG anzuwenden.

### 2. Kein Leistungsaustausch i.S.d. § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG bei Zuschüssen einer Gemeinde an ein von ihr gegründetes Unternehmen zur Stärkung ihres Wirtschafts- und Tourismusstandorts

*(FG BW Urteil vom 22.06.2018 – 9 K 1021/15)*

Im vorliegend zu entscheidenden Fall ging es um die Frage, ob der von einer Gesellschafterin an ihre Gesellschaft gewährte Zuschuss als steuerbare Leistung angesehen werden muss. Vorliegend geht es um die Stadt A (Gesellschafterin der Klägerin). Bei der Klägerin handelt es sich um eine von der Stadt A und einem eingetragenen Verein (H) gegründete Gesellschaft. Zweck der Gesellschaft ist die Förderung von Maßnahmen zur Verbesserung der Wirtschaftsstruktur und Wirtschaftskraft bei Industrie, Gewerbe, Handel und Dienstleistungen sowie die Förderung von Maßnahmen zur Steigerung der Attraktivität der Stadt in den Bereichen Wohnen, Leben, Arbeit und Freizeit. Die Gesellschaft ist zu allen Maßnahmen und Geschäften berechtigt, die den Gesellschaftszweck fördern. Zur Finanzierung ihrer Aufgaben benötigt sie regelmäßig allgemeine Zuschüsse ihrer Gesellschafter. Überwiegend sollen mit den Zuschüssen die Personalkosten, Raumkosten und die Infrastrukturkosten abgedeckt werden. Im Streitjahr gewährte A der Gesellschaft einen allgemeinen Zuschuss. In der Umsatzsteuererklärung des Streitjahres wurde der Zuschuss von der Klägerin als nicht steuerbarer echter Zuschuss behandelt. Der Betriebsprüfer kam allerdings in einer im Jahr 2014 durchgeführten Betriebsprüfung zu dem Ergebnis, dass der Zuschuss ein Leistungsentgelt der A darstelle und dieses umsatzsteuerpflichtig sei. Die Klägerin kam ihrer vermeintlichen Steuerpflicht zunächst nach, legte jedoch Einspruch gegen den USt-Bescheid ein, welcher zurückgewiesen wurde. Hiergegen wehrte sich die Klägerin mit einer Klage.

Das FG kam zu dem Ergebnis, dass der angefochtene USt-Bescheid 2012 rechtswidrig sei und die Klägerin in ihren Rechten verletze. Der Beklagte habe zu Unrecht den von der A an die Klägerin gezahlten allgemeinen Zuschuss als Entgelt für umsatzsteuerpflichtige Leistungen qualifiziert.

Nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG unterliegen der Umsatzsteuer die Lieferungen und sonstigen Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt. Hierfür sind folgende Grundsätze zu berücksichtigen:

Zwischen der Leistung und einem erhaltenen Gegenwert muss ein unmittelbarer Zusammenhang in Form eines zwischen den Parteien bestehenden Rechtsverhältnisses bestehen, in dessen Rahmen gegenseitige Leistungen ausgetauscht werden. Die Vergütung spiegelt hierbei den Gegenwert der Leistung.

Darüber hinaus muss der Leistungsempfänger identifizierbar sein. Dieser muss einen Vorteil haben, der einen Kostenfaktor in seiner Tätigkeit bilden könnte und damit zu einem Verbrauch im Sinne des gemeinsamen Mehrwertsteuerrechts führt.

An einem Leistungsaustausch kann es bei Zahlungen öffentlicher Kassen (Bund, Land, Kommune) dann fehlen, wenn die Zahlung der Förderung der Tätigkeit des Empfängers allgemein dient. Ein Zuschuss wird in diesen Fällen zur Förderung des leistenden Unternehmers und nicht im überwiegenden Interesse des Leistungsempfängers gezahlt.

Entscheidend ist darüber hinaus, ob ein individueller Leistungsempfänger vorhanden ist, der aus der Leistung einen Vorteil zieht, welcher Gegenstand eines Leistungsaustausches sein kann.

In früheren Entscheidungen des BFH wurde klargestellt, dass wenn der Zahlungsempfänger mit dem Zuschuss lediglich unterstützt wird, um seine Tätigkeit ausüben zu können, es dann an der erforderlichen Verknüpfung von Leistung und Zuschusszahlung zu einem steuerbaren Umsatz fehlt. Entscheidend ist dabei, das dem der Leistung zugrunde liegende Rechtsverhältnis. Bei einem gegenseitigen Vertrag liegt grundsätzlich ein Leistungsaustausch vor.

Im hier vorliegenden Fall existiert gerade kein solcher schuldrechtlicher Vertrag, was somit zum Fehlen einer entsprechenden inneren Verknüpfung führt und damit kein steuerbarer Umsatz begründet wird. Das allgemeine Interesse der A an der Tätigkeit der Klägerin genügt nicht für die Annahme einer Leistungsbeziehung. Die öffentliche Hand ist durchweg dem Allgemeinwohl verpflichtet. Ein Austauschverhältnis zwischen den Parteien ist schon deshalb nicht begründet worden, weil A gegenüber der Klägerin keinen Rechtsanspruch auf die Erbringung konkreter Leistungen hatte.

Im Ergebnis ist der Zuschuss als nicht steuerbarer Umsatz zu behandeln.

### **3. Ausschreibung von Abfallentsorgungsleistungen mit ortsnaher Entsorgungslösung**

*(OLG Frankfurt a.M., Beschluss v. 29.3.2018 – 11 Verg 16/17)*

Ein mit der Entsorgung von Restabfällen beauftragter öffentlicher Auftraggeber darf sowohl bei der Leistungsbeschreibung als auch bei der Wertung der Angebote auf die Nutzung einer ortsnahe Entsorgungsanlage hinwirken, wenn

**dadurch Schadstoffemissionen beim Transport verringert werden können.**

Das OLG Frankfurt führte aus, dass die Bestimmung des Leistungsgegenstandes grundsätzlich ins Ermessen des öffentlichen Auftraggebers fällt. Dass die Auftraggeberin den Bietern einen Anreiz dafür schaffen möchte, um die Errichtung und den Betrieb eines Müllheizkraftwerks im Stadtgebiet zu errichten, ist von der Dispositionsbefugnis gedeckt. Insoweit unterliegt das der Beschaffungsautonomie der Auftraggeberin. Die Bestimmungsfreiheit ist dann gewahrt, wenn die Bestimmungen durch den Auftragsgegenstand sachlich gerechtfertigt und hierdurch nachvollziehbare objektive und auftragsbezogene Gründe vorliegen. Das OLG kam zu dem Schluss, dass das Vorziehen einer ortsnahe Entsorgungslösung ein sachgerechtes Unterscheidungskriterium sei im Hinblick auf ökologische Gesichtspunkte. Ein Verstoß gegen den Gleichheitsgrundsatz ist allein schon deshalb nicht gegeben, weil keiner der Bieter bereits ein Müllheizkraftwerk vorweisen kann und somit alle gleichauf sind.

Zusammenfassend kann gesagt werden, dass allgemein bekannt ist, dass kein Bieter auf Grund seiner geringen Distanz per se bevorzugt werden darf. Wenn allerdings sachliche Gründe dies rechtfertigen, wie beispielsweise kürzere Transportwege, dann kann diesem Bieter durchaus der Vorzug gewährt werden.

### **4. Ein nicht transparentes Auswahlverfahren für eine Wasserkonzessionsnehmerin verstößt gegen das Diskriminierungsverbot des § 20 Abs. 1 GWB a.F.**

*(OLG Düsseldorf Urteil v. 21.3.2018 – VI-2 U (Kart) 6/16)*

- 1. § 46 Abs. 4 S. 1 EnWG i.V.m. § 1 EnWG ist auf die Vergabe von Wasserkonzessionsverträgen auch nicht im Wege der Analogie anzuwenden. Daher ist der Konzessionsgeber bei der Aufstellung und Gewichtung der Auswahlkriterien freier.**
- 2. Jedoch unterfällt die Gemeinde den Grundsätzen aus § 19 Abs. 1 Nr. 1 GWB (§ 20 Abs. 1 GWB a.F.). Daher gelten auch bei der Vergabe von Konzessionen für die Versorgung mit Wasser die aus dem Diskriminierungsverbot und dem Transparenzgrundsatz folgenden Anforderungen an den Verfahrensablauf.**
- 3. Eine Konzessionsvergabe in der Form einer sogenannten In-House-Vergabe ist generell möglich. Sie ist aber ausgeschlossen, wenn an der Konzessionsnehmerin eine weitere Gesellschafterin beteiligt werden soll.**

Die Klägerin schloss mit der Beklagten im Jahr 1978 einen Wasserkonzessionsvertrag über eine Laufzeit von zunächst 30 Jahren ab. Die Laufzeit wurde durch eine Nachtragsvereinbarung bis Ende 2009 verlängert. Die Endschaftsbestimmung sieht vor, dass die Klägerin nach Vertragsablauf die innerhalb ihres Hoheitsgebiets liegenden Rohrleitungen erwerben kann. Dazu ist sie verpflichtet, wenn sie die Versorgung selbst weiter betreibt oder sie einem Dritten überlässt. Der Vertrag wurde im März 2008 fristgemäß zum 31.12.2009 gekündigt. Die Beendigung wurde ordnungsgemäß im Bundesanzeiger bekannt gemacht. Neben der Bekanntmachung wurde im Bundesanzeiger darüber informiert, dass im Rahmen eines Organisationsgutachtens eine mögliche Neuausrichtung der Ver- und Versorgungsstrukturen (Gas, Wasser, Abwasser) untersucht wird und nach Entscheidung des Rates über die Frage der Gestaltungsmöglichkeiten der Energieversorgung ein wettbewerbliches Verfahren zur Gas- und Wasserversorgung im Stadtgebiet angestrebt wird. Im Jahr 2010 wurde von der Klägerin eine Gesellschaft unter Beteiligung der Stadt gegründet, der zukünftig verschiedene Bereiche der Ver- und Entsorgung im Stadtgebiet der Klägerin (einschließlich Trinkwasser und Gas) übertragen werden sollten. Nach mehreren Verhandlungsrunden konnten sich die Klägerin und Beklagte nicht einigen, woraufhin die Klägerin nunmehr die Herausgabe des Wasserleitungsnetzes aufgrund der vertraglichen Vereinbarung verlangte. Über die Höhe des Übernahmepreises konnten sich die Parteien nicht einigen.

Das OLG Düsseldorf kam zu dem Ergebnis, dass die Beklagte nicht verpflichtet sei der Klägerin Eigentum und Besitz an den im Gebiet der Klägerin befindlichen Anlagen herauszugeben, da dem vertraglichen Übereignungsanspruch der Klägerin der Einwand unzulässiger Rechtsausübung entgegenstehe.

Die Geltendmachung des Anspruchs verstoße gegen die Grundsätze von Treu und Glauben. Die Auswahlentscheidung der Klägerin zu Lasten des Beklagten verstoße gegen das kartellrechtliche Diskriminierungs- und Behinderungsverbot.

Die getroffene Entscheidung, mit der Stadtwerke GmbH einen Konzessionsvertrag zur Wasserversorgung im Stadtgebiet der Klägerin zu schließen stellt eine unbillige Behinderung der Beklagten und damit ein Verstoß gegen das kartellrechtliche Behinderungsverbot dar.

Nach § 20 Abs. 1 GWB a.F. dürfen marktbeherrschende Unternehmen ein anderes Unternehmen in einem Geschäftsverkehr, der gleichartigen Unternehmen üblicherweise zugänglich ist, weder unmittelbar oder mittelbar unbillig behindern oder gegenüber gleichartigen Unternehmen ohne sachlich gerechtfertigten Grund unmittelbar oder mittelbar unterschiedlich behandeln.

Durch die Entscheidung der Klägerin, die Trinkwasserversorgung auf die Stadtwerke GmbH zu übertragen, ist die Beklagte im Wettbewerb um die Kon-

zession und auf dem nachgelagerten Markt in ihren Wettbewerbsmöglichkeiten als Anbieter von Trinkwasser unbillig behindert worden.

Bei einer Konzessionsvergabe muss die Auswahlentscheidung verfahrensbezogene und auch materielle Anforderungen erfüllen.

Vor der Auswahlentscheidung hat die Klägerin keine Entscheidungskriterien genannt, nach denen die Beklagte ihr Angebot hätte ausrichten können.

## 5. Berichtigung eines Bescheids über die gesonderte Feststellung des steuerlichen Einlagekontos nach § 27 Abs. 5 KStG

(FG München, Urteil v. 17.09.2018 – 7 K 2805/17)

**Die Voraussetzungen einer Berichtigung nach § 129 AO eines Bescheids über die Feststellung des steuerlichen Einlagekontos nach § 27 Abs. 2 KStG liegen nicht vor, wenn die Unrichtigkeit der Feststellungen durch die Erläuterungen in der eingereichten Bilanz als solche zwar erkennbar, der Sachverhalt jedoch noch aufklärungsbedürftig war, da die konkrete Höhe der erbrachten Einzahlungen in die Kapitalrücklage unklar war.**

Im zu entscheidenden Fall ging es um eine GmbH (Klägerin), der zur Stärkung ihres Eigenkapitals neben zwei voll werthaltigen Darlehensforderungen i.H.v. insgesamt 345.000 Euro, Geldbeträge i.H.v. u.a. 1.295.000 CHF von ihren Gesellschaften zur Verfügung gestellt wurden. Die Einlagen sollten als Eigenkapital in Form von Kapitalrücklagen gemäß § 272 Abs. 2 Nr. 4 HGB der Klägerin zugeführt werden. Die Steuererklärung des Streitjahres 2012 wurde elektronisch an das Finanzamt übermittelt. Zudem wurde der Jahresabschluss zum 31.12.2012 in Papierform übersandt. Die oben dargestellten Sachverhalte wurden erläutert. Das steuerliche Einlagekonto wurde zum 31.12.2012 i.H.v. 0 Euro erklärt. Dem folgte das Finanzamt mit entsprechendem Bescheid über die gesonderte Feststellung von Besteuerungsgrundlagen zum 31.12.2012 nach § 27 Abs. 2 KStG. Nach Bestandskraft des Feststellungsbescheids beantragte die Klägerin eine Änderung nach § 129 AO und die festzustellenden Beträge gemäß dem, dem Finanzamt vorliegenden Einbringungsvertrag vom 31.08.2012 vorzunehmen. Der Antrag wurde ebenso wie der hiergegen eingelegte Einspruch vom Finanzamt abgelehnt. Die von der Klägerin erhobene Klage wurde vom FG München als unbegründet abgewiesen.

Die Berichtigungsmöglichkeit gemäß § 129 AO setzt voraus, dass der offenbare Fehler im Verwaltungsakt der erlassenden Finanzbehörde entstanden ist. Dabei muss die Unrichtigkeit nicht aus dem Bescheid selbst erkennbar sein. Die Vorschrift ist auch dann anwendbar, wenn das Finanzamt offenbar fehlerhafte Angaben des Steuerpflichtigen als eigene übernimmt (sog. Übernahmefehler). Der

Fehler muss nach Aktenlage klar und eindeutig als offenbare Unrichtigkeit erkennbar sein.

Im vorliegenden Fall kann jedoch davon ausgegangen werden, dass die Erläuterungen zum von der Klägerin eingereichten Jahresabschluss die Unrichtigkeit der Feststellung erkennen lassen. Dies geht aus den Erläuterungen eindeutig hervor. Entgegen der Auffassung des Finanzamts war somit eindeutig erkennbar, dass das steuerliche Einlagekonto nicht mit 0 Euro festzustellen sei.

Nach Auffassung des Gerichts allerdings, genügt allein die Erkennbarkeit der Unrichtigkeit des Feststellungsbescheids als solche ohne Erkennbarkeit des zutreffenden Wertes nicht für eine Berichtigungsmöglichkeit nach § 129 AO. Im Zweifel ist sie deshalb zu verneinen, weil nicht ausgeschlossen werden kann, dass der Fehler auf mangelnder Sachverhaltsaufklärung beruht.

Im vorliegenden Fall ist hervorzuheben, dass nebst Steuererklärung auch eine Bilanz eingereicht wurde, aus der klar hervorging, dass sich eine Einstellung in die Kapitalrücklage ergab. Es war damit offenbar, dass der Feststellungsbescheid mit bescheinigtem Einlagekonto i.H.v. 0 Euro nicht richtig sein konnte. Allerdings mangelte es an der möglichen Feststellung der exakten Höhe der geleisteten Einlage, da diese teilweise in Schweizer Franken geleistet wurde. Das FG München lehnte auch die Korrektur nur eines Teilbetrags ab. Eine Korrektur in Höhe eines Teilbetrags sei nicht möglich, weil der Bearbeiter des Finanzamtes keine weiteren Ermittlungen des Sachverhalts vorgenommen hat, obwohl dies nach Lage des Falles geboten gewesen wäre. Bei Verletzung der Sachverhaltsaufklärungspflicht seitens des Finanzamts ist eine Berichtigung nach § 129 AO jedoch insgesamt ausgeschlossen.

Die Revision wurde wegen grundsätzlicher Bedeutung der Angelegenheit zugelassen. Az. des BFH: XI R 36/18).

## 6. Kein Wechsel von der degressiven AfA zur AfA nach der tatsächlichen Nutzungsdauer

(BFH Urteil v. 29.05.2018 – IX R 33/16)

**Ein Wechsel von der in Anspruch genommenen degressiven AfA gemäß § 7 Abs. 5 EStG zur AfA nach der tatsächlichen Nutzungsdauer gemäß § 7 Abs. 4 S. 2 EStG ist nicht möglich.**

Im vorliegenden Fall änderte die Klägerin die Nutzungsdauer eines Gebäudes von ursprünglich 50 Jahre auf 25 Jahre und verteilte den noch nicht abgeschrieben Gebäuderestwert zuzüglich neu angefallener Herstellungskosten gleichmäßig auf die noch verbleibenden 10 Jahre.

Das Finanzamt berechnete die AfA nach § 7 Abs. 5 EStG mit einem Satz von 1,25 % aus der um die nachträglichen Herstellungskosten erhöhten ursprünglichen AfA-Bemessungsgrundlage. Einspruch und Klage blieben erfolglos.

Der BFH führte aus, dass die Klägerin an die einmal gewählte degressive AfA nach § 7 Abs. 5 EStG grundsätzlich gebunden sei. Ein Wechsel zu einer anderen degressiven AfA-Staffel sei vom BFH in der Vergangenheit nur bei einem Nutzungswechsel zugelassen worden. Das Gesetz sieht keine Regelung für den Übergang von der degressiven zur linearen AfA vor.

Bei der Wahl der degressiven AfA nach § 7 Abs. 5 EStG würde sicher der Steuerpflichtige jedoch bewusst für eine Abschreibung entscheiden, die die Herstellungskosten des Gebäudes in 50 der Höhe nach festgelegten Jahresbeträgen geltend mache.

## 7. Im Rahmen der Veräußerung von Kapitalgesellschaftsanteilen vereinbarte Vorab-Gewinnverteilung führt zu Kapitalerträgen

(BFH, Urteil v. 13.03.2018 – IX R 35/16)

**Erwirbt bei einer GmbH der eine Gesellschafter vom anderen dessen Geschäftsanteil mit dinglicher Wirkung zum Bilanzstichtag und vereinbaren die Gesellschafter zugleich, dass dem ausscheidenden Gesellschafter der laufende Gewinn der Gesellschaft noch bis zum Bilanzstichtag zustehen und nach Aufstellung der nächsten Bilanz an ihn ausgeschüttet werden soll, kann ein zivilrechtlich wirksamer und steuerlich anzuerkennender Gewinnverteilungsbeschluss vorliegen, mit der Folge, dass der im Folgejahr von der Gesellschaft an den ausgeschiedenen Gesellschafter ausgeschüttete Betrag diesem als (nachträgliche) Einkünfte aus Kapitalvermögen zuzurechnen ist; damit scheidet eine Zurechnung beim erwerbenden Gesellschafter ebenso aus, wie eine nachträgliche Erhöhung des Veräußerungserlöses beim ausgeschiedenen Gesellschafter.**

Im hier zu entscheidenden Fall hat der Gesellschafter B seinen Anteil an der GmbH dem Gesellschafter A verkauft. Es wurde ein Gewinnverwendungsbeschluss über das Geschäftsjahr nach der Veräußerung gefasst.

Das Gericht ist der Ansicht, dass der an B gezahlte Gewinn als steuerpflichtige Kapitaleinkunft nach § 20 Abs. 1 Nr. 1 EStG und nicht nach § 17 EStG. Der BFH stellt fest, dass der Gewinn aus der Veräußerung von Anteilen an Kapitalgesellschaften zweifelsfrei zu § 17 Abs. 1 EStG gehört. Allerdings meint Veräußerungsgewinn i.S.d. § 17 Abs. 1 EStG den Betrag, um den der Veräußerungspreis nach Abzug der Veräußerungskosten die Anschaffungskosten übersteigt. Der Veräußerungsgewinn ist grundsätzlich auf den Zeitpunkt zu ermitteln, in dem er entstanden ist. Das ist generell der Zeitpunkt der Veräußerung. Also der Zeitpunkt, zu dem das rechtliche oder zumindest das wirtschaftliche Eigentum an den veräußerten Anteilen auf den Erwerber übergegangen ist.

Hingegen handelt es sich um keine Gegenleistung und damit nicht um einen Teil des Veräußerungspreises i.S.d. § 17 Abs. 2 EStG wenn gesellschaftsrechtlich oder vertraglich geschuldete Leistungen der Kapitalgesellschaft i.S.d. § 20 Abs. 1 Nr. 1 EStG dem veräußernden Gesellschafter steuerrechtlich zuzurechnen sind.

So liegt der Fall hier. Der Gewinnverwendungsbeschluss und die darauffolgende Ausschüttung ist nicht Teil des Veräußerungspreises i.S.d. § 17 EStG und somit als Einkünfte nach § 20 Abs. 1 Nr. 1 EStG zu qualifizieren.

## Sonderfragen

### 1. Auslegungsfragen zu § 20 Abs. 1 Nr. 10 EStG bei Betrieben gewerblicher Art als Schuldner der Kapitalerträge

*(BMF, Schreiben (koordinierter Ländererlass) IV C 2 - S-2706-a / 15 / 10001 vom 28.01.2019)*

Nach dem Ergebnis einer Erörterung mit den obersten Finanzbehörden der Länder gilt für die Auslegung des § 20 Abs. 1 Nr. 10 EStG, soweit Betriebe gewerblicher Art (BgA) Schuldner der in der Vorschrift genannten Kapitalerträge sind, Folgendes:

#### A. Allgemeines

1. Durch das Steuersenkungsgesetz (StSenkG) vom 23. Oktober 2000 (BStBl I S. 1428) und das Unternehmenssteuerfortentwicklungsgesetz (UntStFG) vom 20. Dezember 2001 (BStBl 2002 I S. 35) sind in § 20 Abs. 1 Nr. 10 EStG für juristische Personen des öffentlichen Rechts neue Einkommenstatbestände eingeführt worden.
2. Zu Kapitaleinkünften der Trägerkörperschaft werden qualifiziert
  - nach § 20 Abs. 1 Nr. 10 Buchstabe a EStG: Leistungen eines nicht von der Körperschaftsteuer befreiten BgA mit eigener Rechtspersönlichkeit, z. B. Sparkassen und
  - nach § 20 Abs. 1 Nr. 10 Buchstabe b EStG:
    - der durch Betriebsvermögensvergleich ermittelte Gewinn eines nicht von der Körperschaftsteuer befreiten BgA ohne eigene Rechtspersönlichkeit (soweit der Gewinn nicht den Rücklagen zugeführt wird),
    - der nicht den Rücklagen zugeführte Gewinn eines nicht bilanzierenden nicht von der Körperschaftsteuer befreiten BgA ohne eigene Rechtspersönlichkeit, der die in § 20 Abs. 1 Nr. 10 Buchstabe b EStG genannte Umsatz- oder Gewinngrenze überschreitet (vgl. auch Rdnrn. 16 bis 18),
    - verdeckte Gewinnausschüttungen,
    - die Auflösung von Rücklagen des BgA zu Zwecken außerhalb des BgA,
    - die Gewinne i. S. d. § 22 Abs. 4 UmwStG und
    - die Gewinne aus Werbesendungen durch inländische öffentlich-rechtliche Rundfunkanstalten.
3. Diese Einkunftstatbestände führen nach § 2 Nr. 2 KStG zu einer beschränkten Steuerpflicht mit einer Kapitalertragsteuerbelastung von 15 % (§ 43 Abs. 1 Satz 1 Nr. 7b und 7c i.V.m. § 43a Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG). Damit wird die wirt-

schaftliche Betätigung einer juristischen Person des öffentlichen Rechts unabhängig davon, ob sie in der Form eines BgA oder einer Kapitalgesellschaft ausgeübt wird, im Ergebnis der gleichen Steuerbelastung unterworfen.

4. Die Körperschaftsteuer für diese - dem Kapitalertragsteuerabzug unterliegenden - Einkünfte ist in der Regel nach § 32 Abs. 1 Nr. 2 KStG durch den Steuerabzug abgegolten. Die Kapitalertragsteuer von 15 % ist somit nicht anrechenbar (vgl. aber Rdnrn. 7 und 11). Erfüllt die Trägerkörperschaft des BgA die Voraussetzungen des § 44a Abs. 7 Satz 1 Nr. 2 oder 3 EStG, ist der Kapitalertragsteuerabzug nicht vorzunehmen; bei steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben von steuerbegünstigten BgA richtet sich die Abstandnahme vom Kapitalertragsteuerabzug nach § 44a Abs. 7 Satz 1 Nr. 1 EStG.

***Die Kapitel B. und C. werden wegen ihrer Länge hier nicht abgedruckt. Bei Fragen wenden Sie sich aber gerne an uns.***

#### D. Anwendung des Schreibens

Dieses Schreiben tritt - soweit sich für Veranlagungszeiträume vor 2018 aus gesetzlichen Vorgaben nichts anders ergibt - an die Stelle des BMF-Schreibens vom 11. September 2002, BStBl I S. 935, in der durch BMF-Schreiben vom 08. August 2005, BStBl I S. 831, geänderten Fassung, und des BMF-Schreibens vom 09. Januar 2015, BStBl I S. 111. Seine Grundsätze sind in allen offenen Fällen anzuwenden. Sind Rücklagen bei Regiebetrieben in Veranlagungszeiträumen vor 2018 nach den Grundsätzen der bisherigen BMF-Schreiben anerkannt worden, richten sich die Tatbestände für deren Fortbestand ab Veranlagungszeitraum 2018, ohne dass es hierfür einer Beschlussfassung nach Maßgabe der Rdnr. 35 bedarf, nach den Grundsätzen dieses Schreibens.

Wir weisen auch auf den Vorgängererlass vom 9.1.2015 hin (BMF v. 09.01.2015 - IV C 2 - S 2706a/13/10001).

## 2. Umsetzung des MwSt-Digitalpakets zum 01. Januar 2019

(BMF-Schreiben v. 14.12.2018 – III C 3 – S 7117-j/18/10002)

Durch Artikel 9 Nr. 3 und 9 i.V.m. Artikel 20 Abs. 3 des Gesetzes zur Vermeidung von Umsatzsteuer ausfällen beim Handel mit Waren im Internet und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften vom 11. Dezember 2018 (BGBl 2018 I S. 2338) wird mit Wirkung vom 01. Januar 2019 die Regelung zur Bestimmung des Orts von sonstigen Leistungen auf dem Gebiet der Telekommunikation, von Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen und von auf elektronischem Weg erbrachten sonstigen Leistungen (§ 3a Abs. 5 UStG) geändert. Der Leistungsort der vorgenannten sonstigen Leistungen, die von einem Unternehmer, der über eine Ansässigkeit in nur einem Mitgliedstaat verfügt, an Nichtunternehmer erbracht werden, die in anderen Mitgliedstaaten ansässig sind, liegt an dem Ort, der sich nach § 3a Abs. 1 UStG bestimmt (Ort, von dem aus der Unternehmer sein Unternehmen betreibt oder Betriebsstätte, von der die sonstige Leistung ausgeführt wird), wenn der Gesamtbetrag der Entgelte der bezeichneten sonstigen Leistungen insgesamt 10 000 Euro im vorangegangenen Kalenderjahr nicht überschritten hat und im laufenden Kalenderjahr nicht überschreitet. Der leistende Unternehmer kann auf die Anwendung dieser Umsatzschwelle verzichten, mit der Folge, dass sich der Leistungsort der bezeichneten Leistungen (weiterhin) stets an dem Ort befindet, an dem der Leistungsempfänger seinen Wohnsitz, seinen gewöhnlichen Aufenthaltsort oder seinen Sitz hat. Die Verzichtserklärung bindet den Unternehmer mindestens für zwei Kalenderjahre.

Auf Grund der Änderung von § 14 Abs. 7 UStG durch Artikel 9 Nr. 5 und 9 i.V.m. Artikel 20 Abs. 3 des o. g. Gesetzes sind für alle den besonderen Besteuerungsverfahren entsprechend Titel XII Kapitel 6 der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (Abl EU Nr. L 347 S. 1) in der jeweils gültigen Fassung unterfallenden Umsätze mit Wirkung vom 01. Januar 2019 die Vorschriften über die Rechnungsstellung anzuwenden, die im Mitgliedstaat der Identifizierung des Lieferers bzw. Leistungserbringers gelten, der an den besonderen Besteuerungsverfahren teilnimmt.

Auf Grund der Änderung von § 18 Abs. 4c und 4d UStG durch Artikel 9 Nr. 6 und 9 i.V.m. Artikel 20 Abs. 3 des o. g. Gesetzes wird es mit Wirkung vom 01. Januar 2019 nicht im Gemeinschaftsgebiet ansässigen Unternehmern, die jedoch über eine Mehrwertsteuer-Registrierung in einem Mitgliedstaat verfügen, weil sie z. B. gelegentlich in diesem Mitgliedstaat steuerbare Umsätze tätigen, gestattet, das besondere Besteuerungsverfahren für nicht im Gemeinschaftsgebiet ansässige Unternehmer in Anspruch zu nehmen.

Die Änderungen des § 3a Abs. 5 UStG, § 14 Abs. 7 UStG und § 18 Abs. 4c Satz 1 und Abs. 4d UStG setzen den zum 01. Januar 2019 in Kraft tretenden Teil des sog. MwSt-Digitalpakets (Artikel 1 der

Richtlinie [EU] 2017/2455 des Rates vom 05. Dezember 2017 zur Änderung der Richtlinie 2006/112/EG und der Richtlinie 2009/132/EG in Bezug auf bestimmte mehrwertsteuerliche Pflichten für die Erbringung von Dienstleistungen und für Fernverkäufe von Gegenständen [Abl L 348 vom 29.12.2017, S. 7], mit dem die Artikel 58, 219a und 358a Nr. 1 der Richtlinie 2006/112/EG neu gefasst wurden) um. Bei der Umsetzung des MwSt-Digitalpakets zum 01. Januar 2019 ist auch die unmittelbar geltende Durchführungsverordnung [EU] 2017/2459 des Rates vom 05. Dezember 2017 zur Änderung der Durchführungsverordnung [EU] Nr. 282/2011 zur Festlegung von Durchführungsvorschriften zur Richtlinie 2006/112/EG über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem [Abl EU 2017 Nr. L 348 S. 32], mit der der Artikel 24b der Durchführungsverordnung [EU] Nr. 282/2011 neu gefasst wurde, zu beachten.

Unter Bezugnahme auf das Ergebnis der Erörterungen mit den obersten Finanzbehörden der Länder wird der Umsatzsteuer-Anwendungserlass vom 01. Oktober 2010, BStBl 2010 I S. 846, der zuletzt durch das BMF-Schreiben vom 14. Dezember 2018 – III C 3 – S 7015/17/10002 (2018/0979679), BStBl 2018 I S. 1402, geändert worden ist, wie folgt geändert:

1. Abschnitt 3a.9a wird wie folgt geändert:

- a) Absatz 1 Satz 1 Nr. 1 wird wie folgt gefasst:
- „1 Ist der Empfänger der sonstigen Leistung ein Nichtunternehmer (siehe Abschnitt 3a.1 Abs. 1), wird die sonstige Leistung vorbehaltlich des Satzes 2 dort ausgeführt, wo der Empfänger seinen Wohnsitz, gewöhnlichen Aufenthaltsort oder Sitz hat (§ 3a Abs. 5 Satz 1 UStG).<sup>2</sup> Wird die sonstige Leistung von einem Unternehmer erbracht, der in nur einem Mitgliedstaat ansässig ist, bestimmt sich der Leistungsort insoweit nach § 3a Abs. 1 UStG, wenn der Gesamtbetrag der Entgelte der in § 3a Abs. 5 Satz 2 UStG bezeichneten sonstigen Leistungen an in anderen Mitgliedstaaten ansässige Nichtunternehmer insgesamt 10 000 € im vorangegangenen Kalenderjahr nicht überschritten hat und im laufenden Kalenderjahr nicht überschreitet (§ 3a Abs. 5 Satz 3 UStG).<sup>3</sup> Sobald der Gesamtbetrag nach Satz 2 im laufenden Kalenderjahr überschritten wird, verlagert sich der Leistungsort an den Ort nach Satz 1; dies gilt bereits für den Umsatz, der zur Überschreitung des Gesamtbetrags führt.<sup>4</sup> Satz 2 gilt nicht, wenn der leistende Unternehmer gegenüber dem Finanzamt bis zur Unanfechtbarkeit der Steuerfestsetzung (§ 18 Abs. 3 und 4 UStG, vgl. Abschnitt 19.2 Abs. 6), bzw. solange ein Vorbehalt der Nachprüfung nach § 164 AO besteht (vgl. Abschnitt 9.1 Abs. 3 Satz 1), erklärt, dass er auf die Anwendung von § 3a Abs. 5 Satz 3 UStG verzichtet; diese Erklärung gilt vom Beginn des Kalenderjahres an, für das der Unternehmer sie abgegeben hat, und bindet ihn für mindestens zwei Kalenderjahre (§ 3a Abs. 5 Sätze 4 und 5 UStG).<sup>5</sup> Die Erklärung ist an keine besondere Form gebunden; sie gilt auch als abgegeben, wenn der leistende Unternehmer die Voraussetzungen nach § 3a Abs. 5 Satz 3 UStG erfüllt, jedoch weiterhin die Rege-

- lung nach § 3a Abs. 5 Satz 1 UStG anwendet.  
<sup>6</sup>Nach Ablauf der Zweijahresfrist kann der Unternehmer die Erklärung nach Satz 4 mit Wirkung zu einem vom Unternehmer festgelegten Zeitpunkt widerrufen; der Widerruf ist spätestens bis zur Unanfechtbarkeit der Steuerfestsetzung des Kalenderjahres, für das er gelten soll, bzw. solange ein Vorbehalt der Nachprüfung nach § 164 AO besteht, zu erklären.“
- b) In Absatz 2 wird die Angabe „vorbehaltlich der Absätze 3 bis 7“ durch die Angabe „vorbehaltlich § 3a Abs. 5 Satz 3 UStG und der Absätze 3 bis 7“ ersetzt.
- c) Absatz 4 wird wie folgt geändert:  
aa) In Nummer 1 wird im Klammerzusatz die Angabe „Artikel 24b Buchstabe a MwStVO“ durch die Angabe „Artikel 24b Abs. 1 Buchstabe a MwStVO“ ersetzt.  
bb) In Nummer 2 wird im Klammerzusatz die Angabe „Artikel 24b Buchstabe b MwStVO“ durch die Angabe „Artikel 24b Abs. 1 Buchstabe b MwStVO“ ersetzt.  
cc) In Nummer 3 Satz 2 wird im Klammerzusatz die Angabe „Artikel 24b Buchstabe c MwStVO“ durch die Angabe „Artikel 24b Abs. 1 Buchstabe c MwStVO“ ersetzt.
- d) Absatz 5 wird wie folgt gefasst:  
 „(5) <sup>1</sup> Wird die Leistung unter anderen als den in den Absätzen 3 und 4 genannten Bedingungen erbracht, gilt die Vermutung, dass der Leistungsempfänger an dem Ort ansässig ist oder seinen Wohnsitz oder seinen gewöhnlichen Aufenthaltsort hat, der vom leistenden Unternehmer unter Darlegung von zwei sich nicht widersprechenden Beweismitteln nach Absatz 6 Satz 2 als solcher bestimmt worden ist (vgl. Artikel 24b Abs. 1 Buchstabe d MwStVO). <sup>2</sup> Unbeschadet dessen gilt bei Verwendung eines Beweismittels nach Absatz 6 Satz 2 Nr. 1 bis 5, das von einer an der Erbringung der sonstigen Leistungen beteiligten Person erbracht wurde, bei der es sich weder um den leistenden Unternehmer noch um den Leistungsempfänger handelt, die Vermutung, dass der Leistungsempfänger an dem Ort ansässig ist, den der leistende Unternehmer auf Grundlage dieses Beweismittels bestimmt; vorausgesetzt, dass der Gesamtbetrag der Entgelte der sonstigen Leistungen nach Satz 1, die ein leistender Unternehmer von seinem Sitz oder seiner Betriebsstätte in einem Mitgliedstaat erbringt, insgesamt 100 000 € im vorangegangenen Kalenderjahr nicht überschritten hat und im laufenden Kalenderjahr nicht überschreitet (vgl. Artikel 24b Abs. 2 MwStVO). <sup>3</sup> Sobald dieser Betrag in einem Kalenderjahr überschritten wird, gilt Satz 2 so lange nicht mehr, bis die in Satz 2 festgelegten Bedingungen wieder erfüllt sind (vgl. Artikel 24b Abs. 3 MwStVO).“
2. Abschnitt 3a.10 Abs. 7 wird wie folgt geändert:
- a) Satz 3 wird wie folgt gefasst:  
 „<sup>3</sup> Eine Aufteilung des Gesamtentgelts ist allerdings nicht erforderlich, wenn die sonstigen Leistungen insgesamt an demselben Ort ausgeführt werden.“
- b) Im Beispiel wird Satz 5 wie folgt gefasst:  
 „<sup>5</sup> Eine Aufteilung des Gesamtentgelts ist allerdings nicht erforderlich, da die sonstigen Leistungen insgesamt nach § 3a Abs. 5 Satz 1 UStG am Wohnsitz des C in Los Angeles bzw. bei Vorliegen der Voraussetzungen des § 3a Abs. 5 Satz 3 UStG insgesamt am Unternehmenssitz des M in München erbracht werden.“
3. In Abschnitt 3a.16 Abs. 8 wird das Wort „ausschließlich“ gestrichen.
4. In Abschnitt 14.1 Abs. 6 werden folgende Sätze 5 und 6 angefügt:  
 „<sup>5</sup> Ist der Unternehmer im Ausland ansässig und macht er von dem Besteuerungsverfahren nach § 18 Abs. 4d UStG (vgl. Abschnitt 18.7a Abs. 7) bzw. nach § 18 Abs. 4e UStG (vgl. Abschnitt 18.7b) Gebrauch, dessen Inanspruchnahme er in einem anderen Mitgliedstaat angezeigt hat, gelten nach § 14 Abs. 7 Satz 3 UStG für die in diesen Besteuerungsverfahren zu erklärenden Umsätze abweichend von § 14 Abs. 1 bis 6 UStG für die Rechnungserteilung die Vorschriften des anderen Mitgliedstaates. <sup>6</sup> Für im Drittlandsgebiet ansässige Unternehmer und für im Inland ansässige Unternehmer, die von dem Besteuerungsverfahren nach § 18 Abs. 4c UStG (vgl. Abschnitt 18.7a) bzw. nach § 18h UStG (vgl. Abschnitt 18h.1) Gebrauch machen, dessen Inanspruchnahme sie beim BZSt angezeigt haben, gelten die Vorschriften zur Rechnungserteilung nach § 14 Abs. 1 bis 6 UStG.“
5. Abschnitt 18.7a wird wie folgt geändert:
- a) In der Überschrift wird das Wort „ausschließlich“ gestrichen.
- b) In Absatz 1 Satz 1 wird das Wort „ausschließlich“ gestrichen.
- c) Absatz 5 Satz 3 wird wie folgt gefasst:  
 „<sup>3</sup> Das allgemeine Besteuerungsverfahren (§ 18 Abs. 1 bis 4 UStG) und das Besteuerungsverfahren nach § 18 Abs. 4c UStG schließen sich gegenseitig nicht aus.“
- d) Absatz 7 wird wie folgt gefasst:  
 „(7) Nicht im Gemeinschaftsgebiet ansässige Unternehmer, die im Inland als Steuerschuldner steuerbare Telekommunikationsdienstleistungen, Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen und/oder sonstige Leistungen auf elektronischem Weg an Nichtunternehmer (siehe Abschnitt 3a.1 Abs. 1) erbringen, deren Umsatzbesteuerung aber in einem dem Besteuerungsverfahren nach § 18 Abs. 4c UStG entsprechenden Verfahren in einem anderen EU-Mitgliedstaat durchgeführt wird, sind insoweit nach § 18 Abs. 4d UStG von der Verpflichtung zur Übermittlung von Voranmeldungen und der Umsatzsteuererklärung für das Kalenderjahr im Inland befreit.“
- Die Grundsätze der Regelungen nach den Nummern 1, 2 und 4 sind auf nach dem 31. Dezember 2018 ausgeführte Umsätze anzuwenden. Die Regelungen der Nummern 3 und 5 sind auf Besteuerungszeiträume anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2018 enden.